

УДК 347.73:336

Плехов Максим Вікторович

*викладач кафедри адміністративного права та процесу, фінансового і інформаційного права
Львівський університет бізнесу та права*

Pliekhov Maksym

*Lecturer at the Department of Administrative Law and Process, Financial and Information Law
Lviv University of Business and Law*

ORCID: 0009-0000-0608-9630

DOI: 10.25313/2520-2308-2024-5-9791

ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ЗАПОБІГАННЯ ФІНАНСОВИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ В УКРАЇНІ

FEATURES OF CONTROL IN THE FIELD OF PREVENTING FINANCIAL OFFENSE IN UKRAINE

Анотація. У статті розкрито практичні аспекти контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням в Україні. Відзначено, що контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням забезпечує виконання планів бюджету за доходами та видатками, дає змогу створювати резерви збільшення обсягів фінансових ресурсів, виявляти та усувати нерівномірності у розподілі фінансових ресурсів, цільовому використанні коштів тощо. Наголошено, що завданням контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням є забезпечення правильності та доцільності виділення коштів відповідним установам. З'ясовано, що контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням за термінами його здійснення поділяється на такі види: попередній – той, що передуює прийняттю управлінського рішення; поточний – здійснюється на етапі реалізації управлінського рішення; наступний – здійснюється після закінчення терміну виконання управлінського рішення. Констатовано, що будь-які зловживання у сфері фінансової діяльності завдають серйозних матеріальних збитків, тому питання попередження, виявлення таких порушень та вжиття попереджувальних заходів займає важливе місце у фінансовій діяльності країни. Проаналізовано податковий та бюджетний контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням. Зауважено, що чинна система державного фінансового контролю в Україні має численні недоліки та проблеми, які потребують негайного вирішення. Встановлено, що змістом фінансового контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням є різноманітні заходи, що здійснюються уповноваженими особами контролюючих органів у формі перевірок та ревізій державних органів, органів місцевого самоврядування та громадських організацій. Відзначено, що контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням може бути ефективним та об'єктивним лише за умови, що об'єктом контролю є зовнішня структура, яка системно пов'язана з об'єктом контролю та стоїть вище за об'єкт в ієрархії підлеглих. В перспективі рекомендується дослідити особливості податкових правопорушень та специфіку притягнення правопорушників до юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства України.

Ключові слова: фінансове право, юридична відповідальність, фінансове правопорушення, дія, бездіяльність, контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням, законодавство України.

Summary. The article reveals practical aspects of control in the field of preventing financial offenses in Ukraine. It is noted that control in the field of preventing financial offenses ensures the implementation of budget plans for income and expenses, allows creating reserves for increasing the volume of financial resources, identifying and eliminating unevenness in the distribution of financial resources, and the targeted use of funds. It is noted that the task of control in the field of preventing financial offenses is to ensure the correctness and appropriateness of the allocation of funds to the relevant institutions. It was found that control in the field of preventing financial offenses according to the timing of its implementation is divided into the following types: previous – preceding the adoption of a management decision; current – carried out at the stage of implementing a management decision; the next one is carried out after the expiration of the period for implementing the management decision. It has been stated that any abuses in the field of financial activity cause serious material damage, therefore the issue of prevention, identification of such violations and the adoption of preventive measures occupies an important place in the financial activities

of the country. Tax and budget control in the field of preventing financial offenses is analyzed. It has been noted that the current system of state financial control in Ukraine has numerous shortcomings and problems that require immediate solutions. It has been established that the content of financial control in the field of preventing financial offenses consists of various activities carried out by authorized persons of regulatory authorities in the form of inspections and audits of state bodies, local governments and public organizations. It is noted that control in the field of preventing financial offenses can be effective and objective only if the object of control is an external structure that is systemically connected with the object of control and above the object in the hierarchy of subordinates. In the future, it is recommended to study the features of tax offenses and the specifics of bringing offenders to legal responsibility for violating the tax legislation of Ukraine.

Key words: financial law, legal responsibility, financial crime, action, inaction, control in the field of preventing financial offenses, legislation of Ukraine.

Постановка проблеми. У системі державного регулювання економіки контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням спрямований на забезпечення законності та достовірності операцій з формування, розподілу та використання фінансових ресурсів. Варто звернути увагу, що з одного боку, результати такого контролю впливають на довіру громадян до держави, а з іншого — на умови для розвитку бізнесу, зростання національної економіки та формування сприятливого інвестиційного середовища. Як показує практика, передчасне пристосування контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням до економічних змін останніх років призвело до значного зниження ефективності. Це призводить до поширення форм, масштабів та наслідків шахрайства у сфері державних фінансів та державного майна.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематику контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням досліджували розглядають М. Горбач [1], С. Гребень [2], А. Іляшенко [3], О. Литвин [4], Г. Марків [5], Ю. Півняк [6], В. Піхоцький [7], В. Прасюк [8], А. Тарасюк [9], В. Тароєва [10], Л. Уртаєва [11] та інші вчені й практики. Однак, визнаючи теоретичну та практичну цінність результатів проведених досліджень [1–11], виникає потреба в розкритті таких аспектів з погляду практики.

Мета статті. Метою статті є дослідити практичні аспекти контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Важливість контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням визначається характером фінансової діяльності країни, соціальною спрямованістю її фінансової політики і, відповідно, потребою у все більших фінансових ресурсах. Раціональне та ефективне використання обмежених фінансових ресурсів можливе лише за наявності ефективної системи контролю за дотриманням законності, фінансової дисципліни та доцільності в процесі мобілізації, розподілу та використання централізованих і децентралізованих, переважно державних ресурсів. Результати, отримані в процесі контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням, забезпечують виконання планів бюджету за доходами та

видатками, дають змогу створювати резерви збільшення обсягів фінансових ресурсів, виявляти та усувати нерівномірності у розподілі фінансових ресурсів, цільовому використанні коштів тощо. Фінансовий контроль, таким чином, виступає як функція управління, ефективний засіб забезпечення законності та чинник подальшого розвитку ринкових відносин. З їх допомогою забезпечується незалежність корпоративної діяльності та обмежується втручання держави у внутрішню економіку. З іншого боку, за допомогою такого контролю розкривають фінансові правопорушення та знаходять правопорушників.

На практиці здійснення контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням проявляється у фінансовому плануванні діяльності підприємств, установ і організацій, плануванні виробництва, плануванні прибутків і витрат, перевірці передбачених бюджетами доходів і видатків і позабюджетних спеціальних фондів. Контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням включає господарський устрій, зручність використання власних і бюджетних коштів, обіг, використання і надходження матеріальних цінностей, використання різних фондів, кредитування тощо.

Такий контроль як функція уповноважених органів дозволяє своєчасно виявляти та усувати чинники, що впливають на ефективне здійснення державного управління та унеможливають належний рівень дій правоохоронних органів. Без застосування контролю неможливий будь-який вид управлінської діяльності. Ознаки контролю як функції включають:

- 1) гласність, що забезпечується здійсненням контролю від імені та в інтересах держави на основі застосування державної влади;
- 2) правомірність, виражена в нормативно встановленому змісті;
- 3) об'єктивність, яка випливає з незалежності та неупередженості суб'єкта, що здійснює контрольну діяльність;
- 4) доброчесність, що забезпечується оцінкою діяльності керованих установ з погляду законності, доцільності та ефективності;
- 5) забезпечення можливості втручання суб'єкта контролю в діяльність суб'єкта, який піддається контролю тощо [11].

Контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням — це врегульована спеціальними законами публічна діяльність, яка здійснюється органами державного управління, у тому числі спеціалізованими органами державного фінансового контролю, з метою забезпечення законності, раціональності та ефективності управління (утворення, розподілу, використання, розпорядження) державними фінансами та попередження фінансових правопорушень.

При цьому варто зауважити, що державний контроль є важливим завданням державного управління і водночас має чітку організаційну структуру [10].

Завданням контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням є забезпечення правильності та доцільності виділення коштів відповідним установам. При використанні фінансових ресурсів також здійснюється фінансовий контроль, завданням якого є виявлення нецільового, неефективного та незаконного використання бюджетних коштів та виявлення можливостей їх економічного використання. Будь-які висновки з питань фінансового контролю обов'язково повинні бути спрямовані на вжиття необхідних заходів щодо вдосконалення функціонування та методів фінансової діяльності, що насамперед захищає інтереси держави [11].

Що стосується класифікації контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням за термінами його здійснення, то він поділяється на такі види:

- 1) попередній — той, що передуює прийняттю управлінського рішення (здійснення контрольних заходів передуює здійсненню операцій з фінансовими ресурсами; цей контроль спрямований насамперед на попередження незаконних і неефективних витрат, втрат фінансових ресурсів, а також запобігання порушенням закону прийняття управлінського рішення);
- 2) поточний — здійснюється на етапі реалізації управлінського рішення (контрольні заходи здійснюються безпосередньо під час роботи за рахунок фінансових ресурсів, що дає можливість виявляти та оперативно усувати порушення, тим самим мінімізуючи їх наслідки);
- 3) наступний — здійснюється після закінчення терміну виконання управлінського рішення (процедури контролю проводяться після припинення операцій з фінансовими ресурсами для визначення ступеня дотримання норм законодавства та виявлення помилок у попередньому та поточному контролі) [2].

Питання контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням в Україні регулюються низкою нормативних актів, однак єдиного нормативного закону про такий контроль досі не прийнято. Усе це призводить до плутанини, дублювання функцій, перекладання відповідальності,

збільшення навантаження на підконтрольні інституції та інших суперечливих проблем. Право здійснення контрольних, ревізійних, наглядових, оподатковуваних та інспекційних функцій щодо бюджетних коштів, державного та комунального майна наділено кількома центральними органами державної влади, які не утворюють єдиної системи фінансового контролю та функціонують відокремлено один від одного. Сьогодні також відсутній чіткий розподіл функцій і процедур, не визначені механізми взаємодії та координації діяльності між центрами та регіонами.

В Україні попередній і поточний контроль недостатньо ефективний і переважає наступний контроль у формі аудитів. Через відсутність загально-законодавчого визначення сутності та процедур внутрішнього контролю важливість попереднього контролю є мінімальною. Функціонування такого контролю має забезпечувати керівник установи як головний розпорядник бюджетних коштів. Попередній та поточний контроль частково здійснюється державними фінансовими установами на етапі виконання зобов'язань та оплати рахунків. Проте найбільший контроль мають перевірки установ Державної податкової служби, бухгалтерій та відомчих аудиторів, де додаткові контрольні заходи проводяться лише через значний проміжок часу після прийняття управлінських рішень або здійснення аудиторських операцій [6].

Будь-які зловживання у сфері фінансової діяльності завдають серйозних матеріальних збитків, тому питання попередження, виявлення таких порушень та вжиття попереджувальних заходів займає важливе місце у фінансовій діяльності країни. Контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням також сприяє дотриманню принципів законності формування, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів. Такий контроль сприяє дотриманню принципу законності у сфері фінансової діяльності. По-перше, тому, що цей принцип є характерною рисою фінансової діяльності. По-друге, з його допомогою виявлялися різні порушення фінансової дисципліни. Таким чином, контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням є важливим засобом забезпечення законності фінансової діяльності. Це має на меті запобігти неправильному управлінню та марнотратству, а також виявити нецільове використання та привласнення товарів і коштів [11].

У рамках контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням виділяють податковий контроль. Податковий контроль як особливий організаційно-правовий механізм розглядається в широкому і вузькому розумінні. У найширшому розумінні податковий контроль охоплює не тільки всі сфери діяльності компетентних органів, такі як податковий облік, податковий аудит тощо, а й

усі сфери діяльності керівних органів, пов'язані зі сплатою податків і зборів (облік платників податків), пункти, строки та порядок сплати податків і зборів, порядок дотримання подання декларацій тощо. Податковий контроль у вузькому розумінні стосується лише податкових перевірок уповноваженими органами, тому державний податковий контроль є невід'ємною частиною державного регулювання економіки [5].

У Податковому кодексі України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами) [12] податковий контроль визначається як система заходів, що здійснюються контролюючими органами та координуються центральними органами виконавчої влади, що забезпечують формування та реалізацію державної фінансової політики з метою контролю за достовірністю, повнотою та своєчасністю сплати податків, дотримання законів, що стосуються регуляторних питань, розподілу готівки, розрахунково-касових операцій, патентів, ліцензування та інших законів [12].

Організації податкового контролю забезпечують управління системою заходів контролю за виконанням податкових зобов'язань, що здійснюються відповідальними посадовими особами з використанням форм податкового контролю, передбачених податковим та іншими законами. При організації та здійсненні податкового контролю інтереси держави представляють органи, що здійснюють управління цією сферою. В Україні таким органом є Державна податкова служба України. Податковий орган є контролюючим органом щодо податків, що сплачуються до бюджету та державних фондів, а також законів, за дотримання яких несуть відповідальність державні податкові органи, за винятком випадків, коли контроль за сплатою покладено на митні органи.

У Податковому кодексі України розрізняють органи контролю та органи стягнення. Орган контролю є центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, державну митну політику, державну політику щодо єдиного адміністрування, державну політику у сфері запобігання правопорушень щодо застосування податкового та митного законодавства, дотримання законодавства про сплату єдиного внеску та інших норм законодавства, відповідальність за дотримання яких покладено на контролюючий орган, органи місцевого самоврядування. Органами стягнення є контролюючі органи, які в межах своїх повноважень здійснюють вжиття заходів щодо забезпечення погашення недоїмки зі сплати податкового боргу та внесків фізичних осіб. Нотаріуси не мають права стягувати податкову заборгованість і заборгованість, що є результатом платежів фізичних осіб. Інші державні органи не мають права перевіряти своєчасність, достовірність і повноту нарахування податків і зборів і платежів, попри звернення правоохоронних органів [12].

Тобто податковий контроль у розумінні Податкового кодексу України не зводиться до накопичення (мобілізації) податків до центрального фонду органами податкової служби України через механізм сплати податків та інших зобов'язань. Наприклад, до цього виду державного контролю наразі відноситься контроль за господарською діяльністю суб'єктів господарювання, зокрема контроль за виробництвом і реалізацією алкогольних напоїв, тютюнових виробів, а також за дотриманням законодавства про виконання трудового договору. Наведене формальне визначення поняття «податковий контроль» дозволяє законодавцю зробити висновок про те, що цей вид контролю не відмежовується від інших видів державного контролю, а залежить від органу державної податкової служби, який є об'єктом його здійснення. Так, податковий контроль — це усі види контролю, які здійснюють органи Державної податкової служби України, як органи контролю в розумінні чинного законодавства України [12].

З метою забезпечення належної взаємодії між працівниками органів Державної податкової служби України створюється постійно діюча координаційна робоча група, яка бере участь в організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірки документів платників податків. До складу цієї робочої групи входять: група податкового контролю, до складу якої входять експерти у сферах аудиту, оподаткування та зборів фізичних осіб, протидії відмиванню доходів, одержаних злочинним шляхом; інформаційно-аналітична група, до складу якої входять експерти у таких сферах: юридичні особи та окремі підрозділи, інспекційні групи представництв іноземних компаній, органи перевірки сплати податків та зборів фізичними особами; органи боротьби з відмиванням доходів від корпоративних податків і зборів; органи системи моніторингу доходів, обліку та звітності; органи контролю за розподілом та оподаткуванням споживчих товарів, погашення боргів тощо [13].

Варто розглянути також бюджетний контроль як один із головних видів контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням. Бюджетний контроль вважається функцією управління. Такий контроль є суб'єктом управління, а суб'єктом бюджетного управління є той самий суб'єкт, який бере участь у бюджетному процесі. Такий вид контролю передбачає підтримку щодо затвердження бюджету, яку можна отримати від органів управління, органів місцевого самоврядування та виконавчих комітетів відповідних місцевих рад [3].

Зокрема, Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (із змінами) [14] передбачено, що Верховна Рада України здійснює контроль за додержанням законодавства про бюджет України в рамках таких процесів: 1) перевірка бюджету; 2) розгляд проекту та прийняття за-

конодавства про Державний бюджет України; 3) внесення змін до законодавства про Державний бюджет України; 4) виконання положень законодавства про Державний бюджет України, у тому числі заслуховування звітів про виконання Державного бюджету України 5) розгляд річних звітів про виконання законів про Державний бюджет України 6) аналіз отриманих кредитів (позик) державою з-за кордону, іноземними фінансовими установами та міжнародними фінансовими установами. При здійсненні контрольних повноважень Верховною Радою України важливу роль відіграє спеціально створений контрольний орган — Рахункова палата [14].

Метою бюджетного контролю є забезпечення законності на всіх стадіях бюджетного процесу для ефективного виконання державою та адміністративно-територіальними одиницями своїх функцій і завдань. Варто зазначити, що на рівні місцевих рад відсутній зовнішній бюджетний контроль, що дозволяє недбалим чи недобросовісним посадовцям місцевого самоврядування перекладати відповідальність за погане управління на інші рівні влади. Така політика місцевого самоврядування дискредитує саму ідею місцевого самоврядування та послаблює його соціальну значимість як ефективного інструменту розвитку громадянського суспільства в країні. Предметом бюджетного контролю є суспільні відносини на всіх стадіях бюджетного процесу, тобто підготовка бюджетної декларації, проекту відповідного бюджету, розгляд та затвердження проекту бюджету, виконання бюджету та виконання бюджетних рахунків, а також підготовка, перевірка та затвердження звіту про виконання відповідного бюджету [3].

Тому під терміном «контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням» варто розуміти комплекс заходів, що здійснюються у встановленому законодавством порядку уповноваженими органами з метою відкриття, зупинення та запобігання фінансовим правопорушенням, відшкодування завданих збитків, виявлення, виправлення та перевиховання осіб, схильних до вчинення фінансових правопорушень, аналізу причин та обставин вчинення фінансових правопорушень, розробки пропозицій щодо притягнення правопорушників до відповідальності та запобігання майбутнім порушенням фінансового законодавства [11].

При визначенні системи фінансового контролю рекомендується виділити визначення таких складових: сукупність усіх органів зазначеного контролю; взаємовідносини між ними та органами влади держави; встановлення ієрархії регуляторів шляхом визначення найвищого органу влади в системі національних фінансових регуляторів; визначення контрольованого об'єкта; виокремлення засобів (форм, методів, прийомів тощо), які може застосовувати конкретний об'єкт контролю [1].

Наявність органів фінансового контролю у сфері протидії фінансовим правопорушенням має розглядатися системно. Неможливо розглядати кожну сутність як окремих і унікальний елемент цієї системи. Дії контролюючих та фінансових органів можуть бути неузгодженими, що призведе до того, що одні установи підлягають контролю повторно протягом звітного періоду, а інші не контролюються взагалі. Така ситуація негативно впливає на фінансовий сектор [11].

В Україні обрано класичний поділ влади з трьома гілками, дві з яких (законодавча та виконавча) мають органи, уповноважені здійснювати державний фінансовий контроль. Багато експертів використовують визначення «зовнішній» і «незалежний» у контексті контролю. Такий підхід зумовлений існуванням двох частин державних фінансів: внутрішнього державного контролю (наприклад, Державна податкова служба України) та зовнішнього — незалежного державного фінансового контролю та державного аудитора (наприклад, Рахункова палата).

При цьому за чинним законодавством більшості країн світу формуються і розвиваються три самостійні відомства фінансового контролю, які включають усі належні до нього елементи, тобто сферу держави, в якій знаходиться система, функції органів державного фінансового контролю та органів місцевого самоврядування, в яких діють системи фінансового контролю місцевого самоврядування. Вибір моделі організації контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням значною мірою залежить від структури управління та його історичної форми підходу до організації адміністрування податків.

Суб'єктами контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням є органи державної влади. Ці суб'єкти утворюють контрольний орган, який в цілому представляє інфраструктуру державного контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням. Серед органів фінансового контролю — це Державна фінансова інспекція України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Державна служба фінансового моніторингу України, Державна податкова служба України, Державна митна служба України, Бюро економічної безпеки України.

Діяльність органів державного фінансового контролю також ускладнюється неповнотою та суперечливістю чинних законів і нормативно-правових актів, що дає можливість по-різному та з меншою мірою відповідності тлумачити та оцінювати показники фінансових операцій, господарсько-бюджетної діяльності. Попередній та поточний контроль розпорядників бюджетних коштів та адміністративних органів усіх рівнів дозволяє зробити висновок про те, що в країні, з одного боку, надто роздроблена система державних

органів фінансового контролю, а з іншого — недостатньо мобільна та ефективна система. Серед усіх проблем, пов'язаних із здійсненням державного фінансового контролю, ключовим є питання ефективності, тобто ефективності використання бюджетних коштів і державного майна та ефективності самого державного фінансового контролю [7].

Чинна система державного фінансового контролю в Україні має численні недоліки та проблеми, які потребують негайного вирішення. Основними завданнями реформи є гармонізація законодавчої бази та уніфікація форм і методів контрольної діяльності, підвищення ефективності контролюючих органів, забезпечення належного рівня кадрового забезпечення, посилення контролю за їх застосуванням (у тому числі минулого та поточного) [4].

Ключові питання встановлення ефективного фінансового контролю включають: неналежне правове та методичне забезпечення; відсутні уніфіковані методичні положення державного фінансового контролю в частині побудови системи економічних показників (критеріїв), що відображають стан бюджетної дисципліни та методики розрахунків; відсутність ефективної системи внутрішнього фінансового контролю; недостатня увага приділяється заходам контролю для забезпечення профілактичної функції контролю; громіздка та неефективна організаційно-функціональна структура системи державного фінансового контролю; нездатність забезпечити належну взаємодію між державними органами управління фінансами призводить до дублювання роботи та паралельної обробки; незадовільний стан фіскальної та бюджетної дисципліни; низька відповідальність учасників бюджетного процесу [6].

Особливу увагу у дослідженні варто приділити Бюро економічної безпеки України, яке є центральним органом виконавчої влади, покликаним боротися з правопорушеннями, що негативно впливають на функціонування економіки країни. Отже, Бюро економічної безпеки України здійснює такі повноваження, які суттєво відображають його контроль: проводить оперативно-розшукову діяльність та досудове розслідування в межах повноважень, передбачених законом; проводить слідчі та аналітичні оперативно-розшукові дії, спрямовані на виявлення та усунення причин та умов вчинення правопорушень, віднесених до сфери управління Бюро економічної безпеки України; збір, обробка та аналіз інформації про правопорушення в межах юрисдикції; оцінювання загрози та ризику вчинення (збільшення кількості) правопорушень на законних підставах у межах юрисдикції; здійснення запитів в установленому законодавством порядку від інших правоохоронних органів, державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій на інформацію, необхідну для реалізації повноважень Бюро економічної безпеки України; залучення державних і приватних

штатних і позаштатних працівників у порядку, встановленому законодавством, дотримуючись умов добровільності та конфіденційності цих відносин, а також заохочуючи осіб матеріального та морального характеру, які надають допомогу в запобіганні, виявленні, припиненні та розслідуванні правопорушень, які підпадають під юрисдикцію Бюро економічної безпеки України тощо [15; 16].

Регулювання взаємодії органів фінансових розслідувань і фінансових регуляторів потребує власного нормативного оформлення, оскільки спільна робота цих органів з розкриття фінансових правопорушень вимагає чіткого визначення форм координації та взаємодії. В окремих проектах, зокрема, порядок замовлення та підготовки аудитів за запитом, організація аудиту за запитом, взаємне інформування між установами, порівняння результатів перевірки матеріалів аудиту, контроль закупівель, участь посадових осіб, чинні відносини між контролюючими органами і органами слідства мають бути уніфікованими у положеннях, які регламентують такі аспекти [9].

Змістом фінансового контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням є різноманітні заходи, що здійснюються уповноваженими особами контролюючих органів у формі перевірок та ревізій державних органів, органів місцевого самоврядування та громадських організацій. Такий контроль включає: контроль за виконанням фізичними та юридичними особами грошових зобов'язань перед державою; перевірку та ревізію державного цільового призначення планових коштів бюджетних та позабюджетних фондів (державних та комунальних фондів); контроль та ревізію цільового використання бюджетних коштів; перегляд правил ведення касових операцій на підприємствах та правил обробки валюти; фінанси організацій тощо та аудит господарської діяльності [11].

Оцінка ефективності державного фінансового контролю не обмежується оцінкою ефективності органів фінансового контролю. Досить важливим аспектом є те, що бюджетоутворення має бути ефективним на всіх рівнях і рівнях використання бюджетних і позабюджетних коштів для підвищення якості управління державними ресурсами (фінансовими, матеріальними, трудовими, природними тощо). Це демонструє те, як розумно та ефективно використовуються ресурси платників податків для виконання конституційної місії держави. А різні рівні виконання бюджету завжди спрямовані на досягнення певних результатів використання державних коштів. Роль зовнішнього державного фінансового контролю у визначенні ефективності державних видатків має характеризуватися не кількістю конкретних заходів контролю за результатами виконання бюджету, а їх функціональною спрямованістю, яка може бути визначена з урахуванням характеру бюджету [7].

Контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням може бути ефективним та об'єктивним лише за умови, що об'єктом контролю є зовнішня структура, яка системно пов'язана з об'єктом контролю та стоїть вище за об'єкт в ієрархії підлеглих. Органи контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням повинні мати значні повноваження щодо впливу на діяльність підконтрольних осіб, а також чіткі процедури та процеси прийняття рішень за результатами контролю [11].

Висновки і перспективи подальших досліджень. Таким чином, можна сформулювати висновки, зокрема такі:

по-перше: контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням включає господарський устрій, зручність використання власних і бюджетних коштів, обіг, використання і надходження матеріальних цінностей, використання різних фондів, кредитування тощо;

по-друге: контроль у сфері запобігання фінансовим правопорушенням — це врегульована спеціальними законами публічна діяльність, яка здійснюється органами державного управління,

у тому числі спеціалізованими органами державного фінансового контролю, з метою забезпечення законності, раціональності та ефективності управління (утворення, розподілу, використання, розпорядження) державними фінансами та попередження фінансових правопорушень;

по-третє: питання контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням в Україні регулюються низкою нормативних актів, однак єдиного нормативного закону про такий контроль досі не прийнято;

по-четверте: суб'єктами контролю у сфері запобігання фінансовим правопорушенням є органи державної влади, зокрема це Державна фінансова інспекція України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Державна служба фінансового моніторингу України, Державна податкова служба України, Державна митна служба України, Бюро економічної безпеки України.

В перспективі доцільно дослідити особливості податкових правопорушень та специфіку притягнення правопорушників до юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства України.

Література

1. Горбач М. Про створення єдиної системи державного фінансового контролю в Україні // *Право України*. 2005. № 10. С. 83–86.
2. Гребень С.Є. Види, форми та методи державного фінансового контролю: сутність та принципові відмінності // *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 22. С. 103–108.
3. Іляшенко А. Значення та роль бюджетного контролю в системі бюджетного процесу // *Економіка та суспільство*. 2021. № 24. doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-24-33>.
4. Литвин О.І. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні: проблеми та перспективи // *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес*. 2013. № 181(3). С. 146–150.
5. Марків Г.В. Податковий контроль: проблеми та шляхи їх вирішення // *Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(3). С. 483–488.
6. Півняк Ю.В. Проблеми удосконалення фінансового контролю в Україні // *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. № 1(63). С. 374–377.
7. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю як інструмент соціально-економічного розвитку // *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2009. № 647. С. 184–190.
8. Прасюк В.М. Державний фінансовий контроль: визначення поняття // *Прикарпатський юридичний вісник*. 2019. Вип. 3(28). Т. 2. С. 97–102. doi: [https://doi.org/10.32837/ryuv.v2i3\(28\).367](https://doi.org/10.32837/ryuv.v2i3(28).367).
9. Тарасюк А.В. До питання про взаємодію органів фінансового контролю із органами фінансового розслідування // *Академічні візії*. 2022. Вип. 14. URL: <https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/103> (дата звернення: 03.01.2024).
10. Тароєва В.В. *Інститути контрольної влади в сучасній Україні*: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Одеса, 2010. 21 с.
11. Уртаєва Л.Г. *Теоретико-правові засади запобігання фінансовим правопорушенням*: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 — адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право / Запорізький національний університет. Запоріжжя, 2021. 198 с.
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами). *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 03.01.2024).
13. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів Державної податкової служби України при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків:

Наказ від 04.09.2020 р. № 470 (із змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0470912-20#Text> (дата звернення: 03.01.2024).

14. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (із змінами). *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50–51. Ст. 572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 03.01.2024).

15. Про Бюро економічної безпеки України : Закон України від 28.01.2021 р. № 1150-IX (із змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text> (дата звернення: 03.01.2024).

16. *Бюро економічної безпеки України. Історія створення, основні завдання та компетенція, особливості діяльності під час воєнного стану, нормативно-правова основа діяльності* / Укл.: Коропатнік І.М., Микитюк М.А., Павлюк О.О., Петков С.В. Київ : ВД «Професіонал», 2023. 524 с.

References

1. Horbach M. Pro stvorennia yedynoi systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini // *Pravo Ukrainy*. 2005. № 10. S. 83–86.

2. Hreben S.Y. Vydy, formy ta metody derzhavnoho finansovoho kontroliu: sutnist ta pryntsypovi vidminnosti // *Investysii: praktyka ta dosvid*. 2017. № 22. S. 103–108.

3. Iliashenko A. Znachennia ta rol biudzhethnoho kontroliu v systemi biudzhethnoho protsesu // *Ekonomika ta suspilstvo*. 2021. № 24. doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-24-33>.

4. Lytvyn O.I. Reformuvannia systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: problemy ta perspektyvy // *Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu bioresursiv i pryrodokorystuvannia Ukrainy. Serii: Ekonomika, ahraryni menedzhment, biznes*. 2013. № 181(3). S. 146–150.

5. Markiv H.V. Podatkovi kontrol: problemy ta shliakhy yikh vyrishennia // *Ekonomichni nauky. Ser.: Oblik i finansy*. 2013. Vyp. 10(3). S. 483–488.

6. Pivniak Y.V. Problemy udoskonalennia finansovoho kontroliu v Ukraini // *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky*. 2013. № 1(63). S. 374–377.

7. Pikhotskyi V.F. Systema derzhavnoho finansovoho kontroliu yak instrument sotsialno-ekonomichnoho rozvytku // *Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*. 2009. № 647. S. 184–190.

8. Prasiuk V.M. Derzhavnyi finansovy kontrol: vyznachennia poniattia // *Prykarpatskyi yurydychnyi visnyk*. 2019. Vyp. 3(28). T. 2. S. 97–102. doi: [https://doi.org/10.32837/pyuv.v2i3\(28\).367](https://doi.org/10.32837/pyuv.v2i3(28).367).

9. Tarasiuk A.V. Do pytannia pro vzaïemodiiu orhaniv finansovoho kontroliu iz orhanamy finansovoho rozsliduvannia // *Akademichni vizii*. 2022. Vyp. 14. URL: <https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/103> (date of access: 03.01.2024).

10. Taroieva V.V. *Instytuty kontrolnoi vlady v suchasniï Ukraini: avtoref. dys. ... kand. yuryd. nauk: 12.00.01*. Odesa, 2010. 21 s.

11. Urtaieva L.H. *Teoretyko-pravovi zasady zapobihannia finansovym pravoporushenniam: dys. ... kand. yuryd. nauk: 12.00.07 — administratyvne pravo i protses; finansove pravo; informatiïne pravo* / Zaporizkyi natsionalnyi universytet. Zaporizhzhia, 2021. 198 s.

12. Podatkovi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI (iz zminamy). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. St. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (date of access: 03.01.2024).

13. Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii shchodo poriadku vzaïemodii mizh pidrozdilamy orhaniv Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy pry orhanizatsii, provedenni ta realizatsii materialiv perevirok platnykiv podatkov: Nakaz vid 04.09.2020 r. № 470 (iz zminamy). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0470912-20#Text> (date of access: 03.01.2024).

14. Biudzhetni kodeks Ukrainy vid 08.07.2010 r. № 2456-VI (iz zminamy). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. 2010. № 50–51. St. 572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (date of access: 03.01.2024).

15. Pro Biuro ekonomichnoi bezpeky Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 28.01.2021 r. № 1150-IX (iz zminamy). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text> (date of access: 03.01.2024).

16. *Biuro ekonomichnoi bezpeky Ukrainy. Istorii stvorennia, osnovni zavdannia ta kompetentsiia, osoblyvosti diialnosti pid chas voïennoho stanu, normatyvno-pravova osnova diialnosti* / Ukl.: Koropatnik I.M., Mykytiuk M.A., Pavliuk O.O., Petkov S.V. Kyiv: VD “Profesional”, 2023. 524 s.